

EX-TARIFÁRIO: POSSIBILIDADE DE EXTENSÃO DOS EFEITOS DA RESOLUÇÃO PUBLICADA PELO PODER EXECUTIVO QUE O INSTITUI

Paulo Alfredo Benfica Marra¹

Ernst & Young

Artigo recebido em: 30/06/2019.

Artigo aceito em: 27/08/2019.

Resumo

Os benefícios tributários concedidos na importação, entre os quais se inclui o Ex-Tarifário, por vezes têm sua fruição prejudicada pela morosidade que afeta o Poder Executivo no ato de formalização do benefício. E mais, não é incomum que, apesar de preenchidos os requisitos que permitam ao contribuinte gozar do benefício fiscal, por exemplo, quando diante de uma mera renovação deste, em virtude da demora dos procedimentos para a publicação da Resolução formal pela CAMEX, os importadores acabam por, no fato gerador do Imposto de Importação, não ter oficializada tal redução tributária

pretendida. Nesse contexto, com fulcro principalmente na jurisprudência mais recente do Superior Tribunal de Justiça e dos Tribunais Regionais Federais, podemos perceber que os entendimentos vêm se tornando uníssomos no sentido de que a Resolução a ser publicada tem efeito meramente declaratório, estendendo-se o benefício ali formalizado às Declarações de Importação registradas desde o momento do requerimento de concessão ou renovação do Ex.

Palavras-chave: CAMEX; Ex-Tarifário; extensão de efeitos; imposto de importação; STJ.

EX-TARIFF: POSSIBILITY OF EXTENSION OF THE EFFECTS OF THE RESOLUTION PUBLISHED BY THE EXECUTIVE AUTHORITY THAT INSTITUTES IT

Abstract

The tax benefits granted on importation, including the Ex-Tariff, sometimes end up being impaired by the delay that affects the Executive Power in the act of formalization of the benefit. In addition, it is not uncommon that although the requirements for tax relief are met, for example, when faced with a mere

¹ Pós-Graduado em Direito Tributário pela Universidade Fumec. Graduado em Direito pela Escola Superior Dom Helder Câmara (2017). Consultor Tributário da Ernst & Young, com atuação voltada a tributos indiretos e aduaneiros. Membro da Comissão de Direito Aduaneiro da OAB/MG e da Associação Brasileira de Direito Tributário.

renewal of the benefit due to the delay in the procedures for the publication of the formal CAMEX Resolution, importers pay the Import Tax based on the full aliquot, because the benefit was not formalized by the Executive. In this context, based on the most recent jurisprudence of the Superior Court of Justice and the Federal Regional Courts, it is clear that the understandings are

becoming unison, in the sense that the Resolution to be published has merely declaratory effect, expanding the benefit formalized for the registered DIs from the moment of application of the concession or renewal of the Ex-Tariff.

Keywords: CAMEX; Ex-Tariffs; effects extension; import tax; STJ.

Introdução

Nas últimas décadas, as negociações internacionais e, via de consequência, o comércio exterior, foram muito expandidas ao redor do mundo. Como forma de ilustrar tal cenário, devemos nos atentar aos números, critério objetivo de avaliação, que dizem respeito à exportação e à importação, divulgados pela própria Autoridade Aduaneira no território nacional. Se compararmos, por exemplo, o valor FOB² que movimentou as importações em 1997, temos o valor apurado de US\$ 597.472.270,88, ao passo que, em 2017, a totalidade dos valores FOB movimentados no País atinge a marca de US\$ 1.507.494.529,49, quase o triplo. No que toca à exportação, seguindo a mesma ordem anterior, temos a apuração de US\$ 529.827.258,29 e US\$ 2.177.391.770,77, respectivamente (BRASIL, 2018a).

Fatalmente, não há como separar tal evolução do comércio internacional, por exemplo, a evolução dos meios de comunicação e as facilidades de locomoção e transporte hoje encontradas que, sem sombra de dúvidas, impõem-se como ferramentas essenciais para o bom desenvolvimento das operações internacionais de comércio. Junto à evolução dessas ferramentas, cresce incessantemente a busca por melhoria, de modo que não há óbice em dizer, portanto, que as relações comerciais em âmbito internacional possibilitam que o câmbio de produtos tenha seu fluxo aumentado e, via de consequência, estimule o desenvolvimento nacional e das tecnologias, de tal maneira que as possibilidades internas de determinado país acabam por acompanhar tal relação negocial.

Pensando nisso, o Brasil, em 1990, instituiu benefício fiscal aos importadores

2 Nesse *incoterm* o vendedor entrega a mercadoria ao comprador a bordo do navio através do qual ocorrerá o traslado da operação comercial firmada. Todos os riscos de perda ou dano desta são transferidos ao comprador no exato momento em que há a entrega, pelo vendedor, no porto de embarque nomeado. Quando aplicáveis, os trâmites alfandegários na exportação são por conta do vendedor; já na importação, tais trâmites são ônus do comprador (KEEDI, 2016).

denominado Ex-Tarifário que, em suma, consistia em uma maneira de zerar a alíquota incidente no Imposto de Importação em relação às máquinas e aos equipamentos tecnológicos sem similares nacionais (PIANI; MIRANDA, 2006). Nos primeiros anos de funcionamento desse tratamento de tributação diferenciada, a indústria nacional não viu com bons olhos a exceção tributária concedida aos importadores. É que na visão destes, “o uso de Ex-Tarifários em número elevado, com descrições específicas, sem a observância das regras universais de nomenclatura de mercadorias, incentivava fraudes em prejuízo da produção doméstica” (PIANI; MIRANDA, 2006).

Assim, tendo em vista a forte pressão feita pelos fabris nacionais, em meados de 1997, o Ministério da Fazenda e o Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo se viram obrigados a revogar a exceção tarifária em comento, concedida através do regime de Ex-Tarifário. À época, as listas de isenções abrangiam cerca de 3,7 mil itens (PIANI; MIRANDA, 2006).

De mais a mais, por forte influência política do governo Fernando Henrique Cardoso, presidente do País naquele tempo, ainda em 1997, os Ex-Tarifários voltaram ao cenário da economia nacional, tendo sido reintroduzidos através da Portaria CAMEX n. 337, de 19 de dezembro de 1997. A referida Portaria vigeu e regulamentou a exceção tributária em questão até o ano de 2001, quando fora publicada a Resolução CAMEX específica acerca dos procedimentos para a concessão de Ex-Tarifários. Hoje, vige a Resolução CAMEX n. 66, de 14 de agosto de 2014, como a principal norma norteadora do benefício fiscal em questão e dos procedimentos atinentes a seu pleito (BRASIL, 2014).

Feita essa breve contextualização acerca do surgimento do Ex-Tarifário, é importante definir o que é tal regime de tributação diferenciada. Nesse sentido, é importante destacar o que dispõe o art. 17 do Decreto-Lei n. 37/66, um dos principais diplomas legais em matéria aduaneira, que consigna a possibilidade de exceções tributárias ao dizer que “a isenção do Imposto de Importação somente beneficia produto sem similar nacional, em condições de substituir o importado” (BRASIL, 1966b). Não obstante, sob esse mesmo prisma, podemos nos remeter ao que o próprio Ministério da Indústria, Comércio Exterior e Serviço, atualmente o maior responsável pela instituição do referido benefício fiscal, consigna:

O regime de Ex-Tarifário consiste na redução temporária da alíquota do imposto de importação de bens de capital (BK), de informática e telecomunicação (BIT), assim grafados na Tarifa Externa Comum do Mercosul (TEC), quando não houver a produção nacional equivalente (BRASIL, 2019).

Buscando uma conceituação um pouco mais aprofundada de como definir os Ex-Tarifários, vejamos a lição a seguir, extraída da obra de Dalston (2005), elaborada única e exclusivamente sobre o tema:

Assim sendo, a expressão “exceção tarifária” deve ser traduzida como alteração, para mais ou para menos, na alíquota *ad valorem* de um tributo, em especial, na sua espécie mais destacada, qual seja, o imposto, objetivando, por exemplo, estimular, ampliar ou reestruturar um ou mais setores da economia ou, de forma indireta, atuar nas citadas direções equalizando as condições para a saudável competição entre as empresas num determinado mercado [...] (DALSTON, 2005, p. 52).

Dito isso, algumas perquirições são necessárias. A primeira delas, certamente, trata-se de elucidar o que é a Tarifa Externa Comum (TEC) retromencionada. Para tanto, é fundamental que tenhamos em mente que, para o Imposto de Importação, a alíquota definida em nosso ordenamento jurídico determina que terá natureza *ad valorem*³, ou seja, os produtos terão uma porcentagem previamente estabelecida que, após aplicada à base de cálculo para o referido tributo, terá como resultado o *quantum* tributário a ser pago a esse título. Essa “porcentagem prévia” está elencada na TEC que, em suma, consiste em uma tabela desenvolvida pelos órgãos governamentais responsáveis pelo comércio exterior no Brasil, junto a outros países-membros do Mercosul, onde, através da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) – código dado às mercadorias e que permite sua identificação na TEC, estabelece a alíquota que deve incidir sobre cada mercadoria a ser nacionalizada em território brasileiro.

Com relação à definição das Exceções Tarifárias como um gênero e, no caso ora analisado, tendo o Ex-Tarifário como uma espécie, entendimento o qual é possível extrair da leitura da citação de Dalston (2005) feita anteriormente, concordamos integralmente. Não obstante, ousamos externar raciocínio diferente no que tange à impossibilidade de considera-lo um benefício fiscal, sendo plausível um breve comentário, ainda que pouco influenciará o recorte metodológico deste trabalho. Pois bem. Nessa esteira, é bem claro no ordenamento jurídico vigente a distinção existente entre a isenção tributária e a alíquota zero ou reduzida, sendo esta última aplicável ao caso. Outrossim, a existência de uma distinção entre esses dois institutos tributários não é suficiente para impossibilitar chamar um

3 A alíquota a ser aplicada é definida pela chamada Tarifa Externa Comum (TEC) do Mercosul ou na sua Lista de Exceções. Cabe ressaltar, forte na autorização constante do art. 153, § 1º, da CRFB, e do art. 21 do CTN, que o Poder Executivo, observadas as condições e os limites estabelecidos em lei, pode alterar as alíquotas do Imposto sobre a Importação, “a fim de ajustá-lo aos objetivos da política cambial e do comércio exterior” (PAULSEN; MELO, 2015, p. 301).

deles de benefício fiscal e outro não, haja vista que, ambos, analisando inclusive a extrafiscalidade que acompanha o Imposto de Importação, são, sim, incentivos fiscais com a finalidade única de fomentar a entrada no País, no caso do Ex., de tecnologias não produzidas nacionalmente e que têm potencial para auxílio no desenvolvimento nacional. Assim, ainda que não influencie em nada no cerne central do presente estudo, trataremos o Ex-Tarifário como um benefício fiscal ao longo deste texto.

Ocorre que, ainda que muito bem-conceituado pela legislação vigente, o instituto do Ex-Tarifário, na prática, a fruição do benefício não vem ocorrendo de maneira fluida. Isso pois, além de preencher os requisitos necessários para a concessão do benefício, sua aplicação de fato depende de ato do Poder Executivo que, em função até mesmo do pouco pessoal disponível, acaba por incorrer em morosidade para fazê-lo. A consequência disso é, primeiro, prejuízo aos importadores, pois no momento do fato gerador acabam por ter uma alíquota cheia em relação aos impostos abarcados pelo Ex. e, via de consequência, na propositura de ações no judiciário, com o intuito de fazer valer seu direito de importar com a alíquota reduzida.

Nesse contexto e, a uma, com fulcro na legislação vigente sobre o tema e, a duas, da mais atual jurisprudência sobre o tema para a performance deste trabalho e para alcançarmos as conclusões a seguir expostas. Fato é que, de maneira quase que uniforme, com algumas pouquíssimas ressalvas, o judiciário não ratifica a conduta do Estado – *lato sensu* –, no intuito de impedir o gozo do benefício, ainda que o importador tenha cumprido com todo o necessário para fazê-lo.

Após o exposto, é possível adentrar o tema principal, fazendo algumas considerações preliminares, porém, fundamentais para o entendimento do que se pretende expor como conclusão.

1 Do procedimento para obtenção do Ex-Tarifário

A obtenção do Ex-Tarifário segue algumas normas e procedimentos a serem observados pelo requerente do benefício. Em suma, a Resolução CAMEX n. 66, de 14 de agosto de 2014, é a legislação que rege os procedimentos que serão brevemente expostos adiante.

Os requerimentos formais para a concessão ou renovação de Ex-Tarifário deverão ser encaminhados, em conjunto aos demais documentos exigidos pelo art. 2º da Resolução supramencionada, para uma análise prévia documental e da Secretaria da Receita Federal acerca da descrição e classificação do produto objeto do pleito. Em seguida, deverá a Autoridade Pública abrir espaço, através

de edital público a ser disponibilizado no *Diário Oficial*, para que, através de suas associações, empresas do segmento a serem atingidas pelo Ex-Tarifário eventualmente concedido manifestem-se acerca da existência, ou não, de similar nacional do produto que se pretende importar sob alíquota zero ou reduzida. Decorrido o prazo, o requerimento, seus documentos e os pareceres emitidos até então serão encaminhados à Secretaria do Desenvolvimento e Competitividade Industrial.

A SDCI será a responsável pela análise técnica do produto. Após a análise por parte da SDCI, o processo administrativo de concessão ficará sob os cuidados do Comitê de Análise de Ex-Tarifários – CAEX que, por sua vez, compõe-se de um representante da Secretaria de Desenvolvimento e Competitividade Industrial (SDCI), um representante da Secretaria Executiva da CAMEX (SE-CAMEX) e um representante do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES), cuja função é, basicamente, examinar os pareceres elaborados pela SDCI sobre o preenchimento dos requisitos da legislação para a concessão de Ex-Tarifário de que trata esta Resolução (BRASIL, 2018b). O parecer final será dado pela GECEX (Comitê Executivo de Gestão), núcleo executivo colegiado da CAMEX. Feito isso, são duas as opções da CAMEX: o deferimento ou o indeferimento do pleito, sendo que, nessa última hipótese, deverá expor os motivos que o levaram a essa conclusão.

O deferimento do pleito far-se-á através de Resolução a ser publicada pela CAMEX. Via de regra, todo esse processo demora cerca de 90 (noventa) dias, sendo prudente destacar que vários fatores internos e externos podem influenciar na agilidade ou na morosidade do procedimento. É aqui que passa a ser possível a compreensão no tocante ao problema central a ser tratado neste trabalho.

Como visto, a concessão de um Ex-Tarifário depende, primordialmente, de dois fatores: o enquadramento do bem objeto do pleito como bem de capital (BK), de informática ou telecomunicação (BIT) e, também, da ausência de produção de similar nacional. Assim sendo, é de se presumir que o requerente do benefício fiscal, ao pleiteá-lo, está ciente de tais condições e, via de regra, cumpre com os requisitos exigidos para tanto. Em consequência, é inegável que há uma expectativa de direito criada, qual seja, de importar mercadorias enquadradas como passíveis de redução de alíquota que, todavia, por muitas vezes, é postergada em virtude da morosidade que acompanha todo e qualquer ato da Administração Pública em nosso País.

No caso específico dos Ex-Tarifários, em tese, não haveria como usufruir do benefício que o acompanha sem antes ocorrer a publicação da Resolução CAMEX que formalize a inclusão do bem a ser importado na Lista de Exceções à TEC. Assim, o importador, apesar de cumpridos todos os requisitos para usufruir do

benefício fiscal, ficaria impossibilitado de fazê-lo, arcando com um ônus tributário maior do que o planejado em sua operação. Ocorre que, ciente de tal cenário caótico e totalmente desestimulante àquele que pretende trazer ao território nacional tecnologias antes não vistas, a jurisprudência vem se manifestando de maneira a dar a tais importadores a possibilidade de gozo dessa redução de alíquota antes mesmo da manifestação final do Poder Executivo.

Após as breves considerações sobre o Imposto de Importação e os reflexos da Exceção Tarifária aqui tratada, torna-se patente a análise da solução jurídica dada pelo Superior Tribunal de Justiça para casos em que a expectativa de direito e o gozo do benefício fiscal fiquem à mercê de uma demorada manifestação da Administração Pública que, por sua vez, conforme recentes entendimentos, apresenta natureza meramente formal.

2 Imposto de Importação e os reflexos do Ex-Tarifário

Seguindo uma ordem normativa cronológica, é de se dizer que o Imposto de Importação foi legalmente instituído pelo Decreto-Lei n. 37/66, bastante alterado pelo Decreto-Lei n. 2.472/88 e, ainda, posteriormente, teve suas normas gerais estabelecidas no Código Tributário Nacional, mais precisamente dos arts. 19 ao 22 desse livro legal.

Na seara da Constituição Federal vigente, vê-se o Imposto de Importação previsto expressamente no art. 153 e presente também nos princípios constitucionais tributários previstos no art. 150, sendo que a tratativa de cada um desses dois artigos estabelece para o referido tributo delineamentos essenciais. O art. 153, inc. I, por exemplo, determina a competência da União para instituir o imposto sobre a importação de produtos estrangeiros, ao passo que o art. 150 traz as limitações e exceções ao poder de tributar do retromencionado ente federativo.

Assim, é possível perceber que, durante a evolução histórica do Brasil, a começar por 1966, em que se teve a primeira regulamentação atinente ao Imposto de Importação, muitas modificações ocorreram, em razão da evolução das relações jurídicas supervenientes. Ocorre que, no atual cenário e, ainda, em virtude da possibilidade de o Poder Executivo regular o referido tributo, são constantes as edições de Instruções Normativas, Leis, Decretos e Resoluções no tocante ao Imposto de Importação.

O Imposto de Importação tem como principal característica sua utilização preponderantemente como um tributo extrafiscal. Tal natureza se dá em razão de sua função não ser meramente arrecadatória, ou seja, com o condão de

recolhimento de valores aos cofres públicos. Na verdade, um imposto extrafiscal tem a finalidade de conceder à Administração Pública a possibilidade de, através da regulação deste, estimular ou desestimular um comportamento do contribuinte e de qualquer outro afetado pelo referido tributo. A propósito:

A par da forma de imposição tradicional, voltada com exclusividade à arrecadação de recursos financeiros (fiscais) para o atendimento das necessidades coletivas, exsurge a tributação extrafiscal, que se orienta para o fim ordenador e reordenador da economia e das relações sociais, e não para a missão meramente arrecadadora de riquezas (SABBAG, 2016, p. 290).

Assim, exemplificando, com o intuito de retirar do campo teórico e trazer ao campo fático o que fora dito há pouco, o Imposto de Importação é um importante mecanismo utilizado pelo Poder Público para, a uma, estimular a economia nacional e, em paralelo, valorizar o produto nacional em detrimento do estrangeiro. É o caso, por exemplo, de fazer incidir certa carga tributária em um eletrônico trazido do estrangeiro, com a finalidade de fazer o consumidor avaliar se, de fato, o somatório do preço do produto estrangeiro agregado à tributação nele incidente ainda possui um custo-benefício que faça valer sua aquisição se comparado ao nacional, no qual não se vê presente tal tributação, por óbvio.

Para tanto, o Imposto de Importação, à luz do que permite a Constituição Federal e, ainda, em clara exceção aos princípios ali previstos, no que toca à limitação ao poder de tributar que atinge os Entes Federativos, faz uso de duas importantes ferramentas: 1) a não aplicação ao II do princípio da anterioridade tributária, seja a nonagesimal ou do ano de exercício e, ainda; 2) goza de uma clara atenuação no que diz respeito ao princípio da legalidade tributária.

Com relação à atenuação à legalidade tributária, via de regra, para que seja alterada qualquer disposição referente a um tributo e, inclusive para que seja um novo tributo incluído no cenário tributário nacional, necessário se faz que tal alteração, exclusão ou inclusão seja através de Lei, que obedecerá aos trâmites legalmente previstos até sua entrada em vigência. Ocorre que, no que diz respeito ao Imposto de Importação, a regra geral não se aplica, conforme demonstra o art. 21, do CTN:

Art. 21. O Poder Executivo pode, nas condições e nos limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas ou as bases de cálculo do imposto, a fim de ajustá-lo aos objetivos da política cambial e do comércio exterior (BRASIL, 1966a).

Sob esse mesmo prisma, a Constituição Federal, frise-se, publicada posteriormente ao Código Tributário Nacional, em seu art. 153, § 1º dispõe que “é facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incs. I, II, IV e V”⁴. Ora, é sabido que toda e qualquer disposição materialmente contrária à Constituição Federal deve ser considerada inconstitucional, tendo em vista a hierarquia normativa que acompanha nosso ordenamento jurídico. Assim, nota-se que o disposto no art. 21 do CTN aplica-se apenas em parte nos dias atuais, tendo em vista que a CF/88 não estendeu a exceção ao princípio da legalidade tributária à alteração da base de cálculo do Imposto de Importação, mas tão somente de sua alíquota.

Dessa maneira e tendo em mente o que foi anteriormente dito sobre a característica extrafiscal do Imposto de Importação, o Poder Executivo pode, através de simples Resolução, por exemplo, a ser publicada pela Câmara de Comércio Exterior (CAMEX), alterar a alíquota aplicável ao referido tributo. Vale frisar que, atualmente, as alíquotas no tocante ao II são aplicadas na maioria dos casos de maneira *ad valorem*, de modo que cada produto possui uma alíquota predeterminada a incidir no caso de sua importação para o Brasil. Para chegar ao montante final devido, deve ser multiplicada a alíquota incidente à base de cálculo que, *in casu*, é o valor aduaneiro da mercadoria importada⁵.

Com a correta utilização dessa ferramenta, levando em consideração a produção nacional de um certo produto ou, se for o caso, a necessidade de estímulo da economia nacional através de transações internacionais, o Poder Executivo pode optar por majorar ou minorar a alíquota de determinado bem a ser importado. Nessa esteira, outro importante princípio tributário é excepcionado para o Imposto de Importação, qual seja, o da anterioridade, de modo a tornar possível a

4 Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

I – importação de produtos estrangeiros;

II – exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;

III – renda e proventos de qualquer natureza;

IV – produtos industrializados;

V – operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;

VI – propriedade territorial rural;

VII – grandes fortunas, nos termos de lei complementar (BRASIL, 1988).

5 Art. 1 do Acordo de Valoração Aduaneira:

O valor aduaneiro de mercadorias importadas será o valor de transação, isto é, o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias em uma venda para exportação para o país de importação, ajustado de acordo com as disposições do art. 8, desde que:

(a) não haja restrições à cessão ou à utilização das mercadorias pelo comprador, ressalvadas as que:

(i) sejam impostas ou exigidas por lei ou pela administração pública do país de importação;

(ii) limitem a área geográfica na qual as mercadorias podem ser revendidas; ou

(iii) não afetem substancialmente o valor das mercadorias;

(b) a venda ou o preço não estejam sujeitos a alguma condição ou contraprestação para a qual não se possa determinar um valor em relação às mercadorias objeto de valoração;

(c) nenhuma parcela do resultado de qualquer revenda, cessão ou utilização subsequente das mercadorias pelo comprador beneficie direta ou indiretamente o vendedor, a menos que um ajuste adequado possa ser feito de conformidade com as disposições do art. 8; e

(d) não haja vinculação entre o comprador e o vendedor ou, se houver, que o valor de transação seja aceitável para fins aduaneiros, conforme as disposições do parágrafo 2 deste artigo (BRASIL, 1994).

aplicação desde logo da alíquota alterada, sem necessidade de se observar nenhum prazo mínimo para tal. A alteração, conforme exposta anteriormente, é o retrato exato do que acontece quando do deferimento do Ex-Tarifário pleiteado por determinado importador, no caso, com a clara finalidade de fomentar a importação de determinado produto ou bem. Assim, é de se dizer que não há necessidade de se observar os prazos de anterioridade nonagesimal e do ano de exercício, regra geral estabelecida no art. 150, III, *b e c*, da Constituição Federal para o Imposto de Importação.

Dessa feita, interpretando em conjunto as exceções atribuídas ao I.I., é possível concluir que, além de ser possível a alteração de sua alíquota por via de Resolução/Decreto editada pelo Poder Executivo, tal alteração não se sujeita a nenhum prazo mínimo para início de sua aplicação, conquanto produzirá efeitos desde sua publicação até que sobrevenha Decreto ou Lei posterior que a revogue. Dito isso, fica muito claro o caráter extrafiscal do tributo aqui tratado e, ainda, como é concedido ao Poder Executivo a possibilidade de controlá-lo. Através da alteração das alíquotas de uma mercadoria, a Administração Pública consegue, de forma direta e indireta, intervir na economia nacional, estimulando a compra de certos produtos e desestimulando a de outros, tais como cigarros e bebidas alcoólicas, que atualmente sofrem forte carga tributária quando importados para o Brasil⁶.

Com tais exceções em mente, outro ponto muito importante deste capítulo deve ser destacado: o fato gerador do Imposto de Importação. Nesse ponto, não há discussão assentada, mas, ainda assim, vale a exposição.

A norma tributária pode ser vista sob vários aspectos, entre eles o aspecto material que, em síntese, trata do fato gerador de incidência do tributo. Este, por sua vez, deságua quando da interpretação dos demais aspectos, tais como o espacial, que determina o território em que a ocorrência do fato gerador implica a incidência do tributo ou, ainda, o temporal, que prevê o momento em que deve ser considerado ocorrido o fato gerador. Percebe-se, portanto, a tamanha importância de se ver bem elucidada a questão do fato gerador do Imposto de Importação. O fato gerador é assim definido por Geraldo Ataliba:

Na impossibilidade de avaliar, ainda que aproximadamente, a capacidade contributiva dos sujeitos à sua soberania – pelos inconvenientes óbvios representados pela necessidade de constante e inquisitorial investigação das atividades e patrimônio dos contribuintes – adota o direito financeiro, na conformidade

6 Em consulta à TEC, é possível verificar que o cigarro, por exemplo, classificado na NCM 2402.20.00 – *Cigarros que contenham tabaco*, possuem uma carga tributária no que toca ao Imposto de Importação de 20%, a ser calculado sobre seu valor aduaneiro, base de cálculo legalmente instituída para tal. Com relação às bebidas alcoólicas, temos que aquelas classificadas na NCM 2203.00.00 – *Cervejas de malte*, sofrem a incidência de alíquota idêntica de 20%.

dos ensinamentos científicos das finanças públicas, a técnica de eleger uns tantos fatos da vida econômica, de maior relevância, e fazê-los objeto da tributação.

Em o fazendo, o direito financeiro estabelece *ipso facto* a presunção de que tais fatos, desde que verificados, indiciam capacidade econômica e, via de consequência, capacidade contributiva, por parte de quem os pratica, dá causa, ou ainda deles se beneficia. A tais fatos da vida econômica, revestidos ou não de roupagem jurídica (forma jurídica) se dá o nome de fatos geradores ou fatos imponíveis (ATALIBA, 1966, p. 161).

O art. 19 do CTN prevê que “o imposto, de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros tem como fato gerador a entrada destes no território nacional” (BRASIL, 1996a). Assim, evidente que a entrada de produtos estrangeiros no território nacional é o fato jurídico que caracteriza a incidência do Imposto de Importação em matéria tributária.

Devidamente esclarecido o fato jurídico, o qual se permitirá à Administração Pública a cobrança do Imposto de Importação, passemos a uma breve exposição sobre outros aspectos importantes acerca do Imposto de Importação: o temporal, o espacial, o pessoal e o quantitativo, fundamentais para a perfeita interpretação do que determina o ordenamento jurídico vigente no tocante à incidência do retromencionado tributo, com o devido destaque ao quantitativo, já que diretamente ligado ao problema a ser tratado no presente texto.

O aspecto temporal de um tributo é aquele pelo qual se torna possível verificar quando exatamente deve ser considerado ocorrido seu fato gerador. No caso do Imposto de Importação, tal previsão encontra-se no art. 23 do Decreto-Lei n. 37/66, que dispõe: “quando se tratar de mercadoria despachada para consumo, considera-se ocorrido o fato gerador na data do registro, na repartição aduaneira, da declaração a que se refere o art. 44” (BRASIL, 1966b). Incontestemente, portanto, que a o aspecto temporal do II fica estabelecido como o momento em que se submete a mercadoria importada ao despacho aduaneiro⁷, ou seja, quando há o registro da Declaração de Importação do bem e, efetivamente, vê-se concretizada sua nacionalização.

O aspecto espacial de um tributo nos permite perceber o território em que a ocorrência do fato gerador concretiza a incidência da carga tributária que lhe

⁷ O despacho aduaneiro é um procedimento administrativo-fiscal ao qual são submetidas todas as mercadorias a serem desembaraçadas no território nacional. No referido procedimento, serão verificados os dados conforme declarados pelo Importador para, ao fim, ser realizado o desembaraço aduaneiro que, por sua vez, nos termos do art. 571, do Regulamento Aduaneiro, é o ato pelo qual é registrada a conclusão da conferência aduaneira.

é atinente. Para tanto, é necessário ressaltar o que dispõe o art. 19 do Código Tributário Nacional, que determina como território de incidência do Imposto de Importação o “território nacional”, ou seja, toda a extensão territorial do Brasil quando sofre o ingresso de uma mercadoria estrangeira capaz de incorporar valores à economia nacional com sua permanência no país.

Nos termos do art. 20 do CTN, a alíquota a ser aplicada ao Imposto de Importação, quando de sua incidência, pode ter natureza específica ou *ad valorem*. Atualmente, a alíquota *ad valorem* é a hipótese mais comumente aplicada, que implica a existência de um percentual que incidirá sobre o valor da importação como um todo.

No que toca às alíquotas a serem aplicadas, atualmente, encontram-se especificadas na TEC – Tarifa Externa Comum, que se apoia na codificação da NCM – Nomenclatura Comum do Mercosul⁸. Em suma, tal sistema permite uma uniformização das alíquotas sobre os produtos em relação aos países-membros do Mercosul, na tentativa de não criar uma desleal concorrência que seria possível no caso de livre arbitramento das alíquotas por cada país-membro.

A base de cálculo do Imposto de Importação será determinada pelo valor da importação que, por sua vez, será apurado de acordo com o valor aduaneiro da operação que será auferido pelos métodos previstos no Acordo de Valoração Aduaneira, observada a ordem ali imposta e, também, os princípios intrínsecos e extrínsecos que lhe são atinentes. Sobre o tema, é importante destacar que:

A referência, no art. 20, II, do CTN, ao preço para entrega no porto ou lugar de entrada do produto no País já indicava para uma base de cálculo que extrapola o preço do produto para alcançar os custos de transporte e de seguro, remetendo ao chamado preço CIF (*Cost, Insurance And Freight*). Essa sigla representa cláusula comercial que obriga o vendedor tanto pela contratação e pagamento do frete como do seguro marítimo por danos durante o transporte. A adoção do preço CIF resta desdobrada na legislação aduaneira, conforme se vê do Decreto 2.498/98, o que resta autorizado pelo art. 8º do Acordo de Valoração Aduaneira (PAULSEN; MELO, 2015, p. 22).

8 Como previsto no Tratado de Assunção, a partir de 01/01/95, os quatro Estados Partes do Mercosul adotaram a Tarifa Externa Comum (TEC), com base na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), com os direitos de importação incidentes sobre cada um desses itens. Segundo as diretrizes estabelecidas, desde 1992, a TEC deve incentivar a competitividade dos Estados Partes e seus níveis tarifários devem contribuir para evitar a formação de oligopólios ou de reservas de mercado. Também foi acordado que a TEC deveria atender aos seguintes critérios: a) ter pequeno número de alíquotas; b) baixa dispersão; c) maior homogeneidade possível das taxas de promoção efetiva (exportações) e de proteção efetiva (importações); d) que o nível de agregação para o qual seriam definidas as alíquotas era de seis dígitos. A aprovação da TEC também incluiu alguns mecanismos de ajuste das tarifas nacionais, através de Listas de Exceções, com prazos definidos para convergência aos níveis da TEC (MDIC, s.d).

Ainda sobre o tema, destaca-se a redação dada ao art. 2º, do Decreto-Lei 37/66 após a alteração trazida pelo Decreto-Lei 2.472/88 que determina que, em se tratando de alíquota *ad valorem*, o valor aduaneiro há de ser apurado segundo as normas do art. 7º do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio – GATT.

Feitas essas considerações acerca do Imposto de Importação, necessário se faz uma análise macro do que fora esclarecido. Isso pois, desde as exceções tributárias constitucionalmente previstas na Carta Magna até as características específicas do tributo que configuram o imposto aqui tratado, tudo isso mostra-se fundamental para se compreender quais de fato são os reflexos do Ex-Tarifário.

Primeiramente, no tocante às exceções ao poder de tributar supraexaltadas, tem-se que, no que toca a da legalidade, a concessão do Ex-Tarifário através de Decreto emitido pela CAMEX é perfeitamente admitida em nosso ordenamento jurídico. Sob esse mesmo prisma, a exceção à anterioridade tributária nos permite concluir que, com a Resolução permissiva de minoração da alíquota do Imposto de Importação para determinado produto, passa tal determinação vigor de imediato, sem que se imponha um prazo mínimo para que sua aplicação tenha validade.

Assim e, ainda, analisando que o objetivo central do Ex. é, em suma, reduzir temporariamente a alíquota do Imposto de Importação para bens de capital e bens de informática e telecomunicações, sem produção nacional, não se pode esperar que, cumprido o procedimento administrativo necessário para a formalização de seu pleito, o importador tenha que esperar que se esvaia a morosidade que eiva nossa Administração Pública para, apenas depois, fazer-se valer do benefício que lhe é de direito. É a partir daí que muitos desses importadores, desgastados pela necessidade de esperar uma mera formalização de direito que já fazia jus desde o pleito para concessão, ou renovação, de Ex-Tarifário, começaram a intentar diversas ações judiciais a fim de que se aplicasse um efeito extensivo ao ato de publicação da Resolução CAMEX que oficializa a inclusão de determinada mercadoria da Lista de Exceções da Tarifa Externa Comum (LETEC).

3 Possibilidade de extensão de efeitos da Resolução CAMEX a fato gerador já configurado

É evidente que, haja vista o nítido caráter regulatório ou extrafiscal do Imposto de Importação, o reconhecimento pelo próprio órgão regulamentador do comércio exterior, através da concessão do Ex-Tarifário, apenas corrobora o que já foi dito de que os produtos importados sob esse benefício fiscal podem trazer muitos benefícios para a economia nacional. Tais benefícios são percebidos desde o estímulo e fomentação do desenvolvimento da indústria nacional até a geração de empregos.

Ao pleitear o referido regime de tributação para o bem a ser importado, é natural que as empresas já tenham cumprido todos os requisitos necessários para sua concessão ou renovação, principalmente aquele tratado como primordial, ou seja, a verificação da ausência de similar produzido no país. Isso pois, antes de uma operação desse porte, uma pesquisa de mercado é o mínimo que se espera de um comerciante transnacional, e ademais, ao pleitear o incentivo fiscal, as associações nacionais que congregam as indústrias que poderiam produzir o bem a ser importado são consultadas. Não obstante, o importador acaba por ficar um tempo considerável à espera da formalização do benefício, apenas aguardando a apreciação e a publicação da resolução correspondente. Tal fato pode atrasar e, até mesmo, inviabilizar a importação que deu azo à solicitação de Ex-Tarifário, culminando em prejuízo sem precedentes ao operador.

Assim, vê-se o importador na seguinte situação: não obstante o cumprimento de todos os requisitos para gozo do benefício decorrente da concessão ou renovação do Ex-Tarifário, em total observância à legislação em vigência, o empecilho acaba por ser fato alheio a sua vontade ou que ele possa resolver, ou seja, a ausência de publicação da Resolução CAMEX que formalizará sua concessão ou, se for o caso, renovação.

Dito isso, devemos destacar, de plano, que a legislação, há muito tempo, traz a possibilidade de concessão de isenção ou redução do Imposto de Importação e, via de consequência, dando embasamento jurídico ao regime de tributação do Ex-Tarifário. Nesse sentido, é dispositivo legal a seguir colacionado, extraído da Lei n. 3.244/57:

Art. 3º. Poderá ser alterada dentro dos limites máximo e mínimo do respectivo capítulo, a alíquota relativa a produto:

- a) cujo nível tarifário venha a se revelar insuficiente ou excessivo ao adequado cumprimento dos objetivos da Tarifa;
- b) cuja produção interna for de interesse fundamental estimular;
- c) que haja obtido registro de similar;
- d) de país que dificultar a exportação brasileira para seu mercado, ouvido previamente o Ministério das Relações Exteriores;
- e) de país que desvalorizar sua moeda ou conceder subsídio à exportação, de forma a frustrar os objetivos da Tarifa.

§ 1º – Nas hipóteses dos itens “a”, “b” e “c” a alteração da alíquota, em cada caso, não poderá ultrapassar, para mais ou para menos, a 30% (trinta por cento) “*ad valorem*”.

§ 2º – Na ocorrência de “*dumping*”, a alíquota poderá ser elevada até o limite capaz de neutralizá-lo (BRASIL, 1957).

Do mesmo diploma legal, também podemos extrair a seguinte leitura:

Art. 4º – Quando não houver produção nacional de matéria-prima e de qualquer produto de base, ou a produção nacional desses bens for insuficiente para atender ao consumo interno, poderá ser concedida isenção ou redução do imposto para a importação total ou complementar, conforme o caso.

A Carta Magna corrobora com a referida possibilidade tributária ao dispor que:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

I – importação de produtos estrangeiros;

§ 1º É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V (BRASIL, 1988).

Outrossim, haja vista a importância e relevância do tema dos Ex-Tarifários para atendimento de demandas internas de bens e tecnologias que não são produzidas no país, foi reforçada no Código Tributário Nacional, no que tange ao Imposto de Importação:

Art. 21. O Poder Executivo pode, nas condições e nos limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas ou as bases de cálculo do imposto, a fim de ajustá-lo aos objetivos da política cambial e do comércio exterior (BRASIL, 1966a).

Com todo esse embasamento legal é que se legitima o Ex-Tarifário, regime especial de tributação consistente em um mecanismo para redução de custo na aquisição de bens de capital, de informática e de telecomunicação, com redução temporária do Imposto de Importação, tendo como principal requisito para fruição desse benefício a inexistência de similar nacional para o produto a ser importado, conforme já vem sendo dito. A regulamentação mais específica que se tem para o referido benefício encontra-se na Resolução n. 66, de 14 de agosto de 2014, editada pela CAMEX (BRASIL, 2014). Os bens que serão beneficiados com o regime devem ser previstos por Resolução editada pelo referido órgão público.

Via de regra, os efeitos da Resolução CAMEX que formaliza a concessão ou renovação do Ex-Tarifário dar-se-iam apenas após sua publicação, devendo ser observadas as NCMs envolvidas no pleito e as respectivas descrições dos bens. Ocorre que, a dinamicidade do comércio exterior atualmente contraposta à burocracia e à morosidade na análise de tais pleitos propostos perante o MDIC, leva a se requerer o reconhecimento em caráter meramente declaratório na Resolução CAMEX que venha a publicar o Ex-Tarifário. Outrossim, em decorrência desse

caráter declaratório de sua publicação, vem o Judiciário entendendo que tendo sido protocolado o pedido, de forma completa e atendendo-se todos os requisitos legais, ainda que não se tenha a publicação do referido benefício fiscal, o mesmo já poderá produzir efeito sobre um processo de importação que esteja em curso. Não se trata aqui de antecipação dos efeitos do Ex-Tarifário, mas do reconhecimento de que, atendidas as condições previstas na legislação, notadamente a inexistência do similar nacional, o direito ao Ex-Tarifário já está assegurado, pois constituído. Subsuma-se o fato à norma. Daí, pode-se registrar a DI, concretizando o fato gerador, já com a exceção tributária sendo aplicada, reconhecendo-se a sua publicação o efeito declaratório e não constitutivo, a fim de que o Ex-Tarifário não perca sua efetividade e real finalidade, que os efeitos da redução da alíquota do II sejam estendidos ao momento anterior de seu fato gerador.

Tal extensão de efeitos não pode, em nenhum momento, ser confundida com a retroatividade de decisão a ser proferida pelo Poder Judiciário. Isso pois, a extensão dos efeitos nada mais é do que o reconhecimento de um direito já existente que, por ato de omissão da Administração Pública, mostra-se com seu exercício prejudicado pelo importador. A retroatividade, ou efeito *ex-tunc*, por outro lado, configurar-se-ia no caso de o reconhecimento do direito tão somente a partir da sentença, o que não permitiria refletir às Declarações de Importação registradas com a alíquota minorada pela expectativa de direito gerada em razão do cumprimento dos requisitos para concessão do Ex-Tarifário. A jurisprudência já se manifestou nesse sentido:

TRIBUTÁRIO E ADUANEIRO. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. BENEFÍCIO EX-TARIFÁRIO. RESOLUÇÃO CAMEX PUBLICADA APÓS O DESEMBARQUE DAS MERCADORIAS. EFEITOS EXTENSIVOS. 1. A Resolução CAMEX não possui efeito retroativo, mas declaratório de uma situação fática constituída anteriormente a sua edição, sendo seus efeitos extensivos (não retroativos) à data de apresentação das mercadorias para desembaraço aduaneiro, ocorrida com a apresentação da DI. 2. Somente haveria irretroatividade da portaria concessória do benefício se, após importação da mercadoria sobre a qual se pretendesse a redução tarifária, ingressasse o importador com o pedido, pretendendo que o seu deferimento também alcançasse anterior importação, o que não é o caso dos autos (TRF4 5000711-71.2011.4.04.7214, PRIMEIRA TURMA, Relator JOEL ILAN PACIORNIK, juntado aos autos em 02/08/2012) (TRF-4, 2015).

Fatalmente, tal fundamentação em muito se sustenta no que prevê o Regulamento Aduaneiro, em seu art. 100, quando consigna a possibilidade de que se restitua ao importador, total, ou parcialmente, o imposto pago indevidamente se, à época do fato gerador do tributo pago era beneficiário de isenção ou de redução concedida em caráter geral, como é o caso do Ex-Tarifário, ou “já havia preenchido as condições e os requisitos exigíveis para a concessão de isenção ou de redução de caráter especial”. No caso da extensão dos efeitos que se trata nesse trabalho, é exatamente a situação do importador.

Havendo a referida previsão legal, aplicando a determinação normativa em consonância aos princípios da celeridade e economia processual, faz ainda mais sentido o pleito de extensão dos efeitos da Resolução CAMEX a ser publicada, ainda em caráter liminar e sem a necessidade de depósito de valores. É que, caso contrário, será necessário intentar uma nova ação para que se consiga a restituição dos tributos pagos a maior que, no momento da importação, já claramente se mostram indevidos.

4 Solução prática e o posicionamento dos Tribunais Superiores sobre a extensão dos efeitos da publicação da Resolução CAMEX

Conforme vem sendo abordado neste estudo, o problema aqui proposto para debate cinge-se na seguinte situação: o importador, claramente cumprindo todos os requisitos preestabelecidos para ser um beneficiário de Ex-Tarifários e, assim, gozar de redução de alíquota do I.I. para seu produto a ser importado, não exerce tal direito em virtude da morosidade encontrada nos trâmites administrativos para a publicação da final Resolução que formaliza esse benefício fiscal. Com isso em mente, foram várias as ações intentadas perante o Poder Judiciário nos últimos anos que, conforme a fundamentação supraexposta, buscaram a extensão dos efeitos das referidas resoluções a tempo pretérito, de tal maneira a atingir todas as declarações de importação registradas desde o pleito formal junto ao Poder Executivo no que diz respeito a concessão, ou renovação, do Ex-Tarifário para determinada NCM.

Para tanto, é de se analisar, primeiramente, a discussão sobre a natureza da ação judicial a ser proposta e que impulsionará nosso Judiciário a decidir. Nesse particular, entende-se que, pela natureza do pedido a ser formulado, ou seja, declaração do direito do importador de realizar o desembaraço da mercadoria importada com a aplicação da alíquota reduzida, entendemos que a Ação Declaratória é a que mais se enquadra. Não obstante, e muito em razão, a uma, da urgência que

paixa sobre demandas desse tipo e, a duas, da morosidade que acompanha nosso Poder Judiciário, é fundamental que se deduza um pedido de antecipação dos efeitos da tutela que, por seu turno, deve observar alguns pressupostos processuais específicos para que seja concedido.

Nesse sentido, prevê o art. 300 do Novo Código Processual Civil que para a concessão da antecipação da tutela, devem-se mostrar presentes a verossimilhança do direito invocado e, ainda, o perigo da demora e os danos que a morosidade de uma decisão final de mérito poderia ocasionar.

Para a verossimilhança, com base nos dispositivos legais já mencionados no estudo e, ainda, com fulcro na mais atual jurisprudência, inclusive dos Tribunais Superiores – conforme veremos adiante, impossível questionar a presença do direito deduzido acerca do benefício fiscal.

A mesma sorte se encontra se analisado os prejuízos que poderão ser causados em eventual não concessão da tutela antecipada supramencionada. Isso pois, pensando em uma diferença de alíquota de, via de regra, 12% (doze por cento), entre aquela *ad valorem* ordinariamente prevista na TEC e aquela cujo benefício fiscal permitiria, é de grande monta a diferença a ser paga a maior pelo importador. Ademais, por força das normas relativas ao IPI vinculado à importação e ao ICMS – importação, quanto maior o II a ser pago, o valor devido por esses outros tributos serão majorados, eis que o último integra a base de cálculo dos dois primeiros.

Assim, não há muito o que se questionar, sendo fundamental, para tanto, um vasto conjunto probatório que demonstre, por exemplo, que o pleito da concessão, ou de renovação, do Ex. se deu em momento pretérito ao embarque da mercadoria do Brasil. Esse ponto é um dos quais se apegam os julgadores para quando da análise de casos dessa natureza.

Dito isso, cumpre-nos observar a forma como vem se manifestando nossa jurisprudência em casos dessa natureza. Para tanto, preferimos nos ater, principalmente, aos julgados do Superior Tribunal de Justiça que, recentemente, prolatou muito bem fundamentadas decisões sobre o tema, sempre corroborando que os importadores não podem ser prejudicados pela morosidade do Poder Executivo em formalizar um benefício fiscal que, no momento do fato gerador do tributo a ele atrelado, já faziam jus.

Vejam, por exemplo, a ementa a seguir colacionada, cujo conteúdo deu ensejo ao início da uniformização de entendimento no STJ no sentido de que a publicação da Resolução CAMEX contendo um Ex-Tarifário, na verdade, tem efeito meramente declaratório desse direito, devendo ter seus efeitos estendidos às Declarações de Importação registradas após o protocolo de seu pedido:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. CONCESSÃO DE “EX-TARIFÁRIO”. MERCADORIA SEM SIMILAR NACIONAL. PEDIDO DE REDUÇÃO DE ALÍQUOTA. RECONHECIMENTO POSTERIOR DO BENEFÍCIO FISCAL. MORA DA ADMINISTRAÇÃO. PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE. APLICAÇÃO. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E PROVIDO. SENTENÇA RESTABELECIDADA.

1. A concessão do benefício fiscal denominado “ex-tarifário” consiste na isenção ou redução de alíquota do imposto de importação, a critério da administração fazendária, para o produto desprovido de similar nacional, sob a condição de comprovação dos requisitos pertinentes.

2. “O princípio da razoabilidade é uma norma a ser empregada pelo Poder Judiciário, a fim de permitir uma maior valoração dos atos expedidos pelo Poder Público, analisando-se a compatibilidade com o sistema de valores da Constituição e do ordenamento jurídico, sempre se pautando pela noção de Direito justo, ou justiça” (CALCINI, Fábio Pallaretti. *O princípio da razoabilidade: um limite à discricionariedade administrativa*. Campinas: Millennium Editora, 2003).

3. A injustificada demora da Administração na análise do pedido de concessão de “ex-tarifário”, somente concluída mediante expedição da portaria correspondente logo após a internação do bem, não pode prejudicar o contribuinte que atuou com prudente antecedência, devendo ser assegurada, em consequência, a redução de alíquota do imposto de importação, nos termos da legislação de regência.

4. A concessão do “ex-tarifário” equivale à uma espécie de isenção parcial. Em consequência, sobressai o caráter declaratório do pronunciamento da Administração. Com efeito, se o produto importado não contava com similar nacional desde a época do requerimento do contribuinte, que cumpriu os requisitos legais para a concessão do benefício fiscal, conforme preconiza o art. 179, caput, do CTN, deve lhe ser assegurada a redução do imposto de importação, mormente quando a internação do produto estrangeiro ocorre antes da superveniência do ato formal de reconhecimento por demora decorrente de questões meramente burocráticas.

5. Recurso especial conhecido e provido. Sentença restabelecida. (REsp 1174811/SP, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/02/2014, DJe 28/02/2014) (STJ, 2014).

Nesse mesmo sentido, em julgamento mais recente, a Ministra Regina Helena Costa, notadamente reconhecida tributarista, inclusive com diversas obras publicadas sobre a matéria, externou entendimento semelhante, ao dizer que “apesar do benefício fiscal não ter efeito retroativo, pode ser estendido ao momento do desembaraço aduaneiro quando o pedido inicial foi apresentado antes da importação do bem” e adiante completou dizendo:

A jurisprudência desta Corte é no sentido de que o atraso injustificado do exame do pedido de concessão de “ex-tarifário” concluída mediante publicação de norma infralegal (no caso, Resolução n. 61 da CAMEX) após a importação do bem, não pode prejudicar o contribuinte que atuou com a devida antecedência, o que garante, consequentemente, a redução da alíquota do imposto de importação (STJ, 2017).

Também em julgado recente, a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça novamente se manifestou, mantendo o entendimento anteriormente embasado e externado pelo Relator à época, Min. Arnaldo Esteves Lima, conforme supracolacionado. Nesses julgamentos, foram analisados exatamente os pontos abordados neste trabalho, ou seja, a impossibilidade de se gerar ônus ao importador em virtude de uma morosidade que afeta o Poder Público e seus servidores e, ainda, a necessidade de dar à Resolução CAMEX publicada após configurado o fato gerador do Imposto de Importação uma natureza meramente declaratória, ou seja, um simples reconhecimento de situação fática constituída anteriormente a sua edição, sendo seus efeitos extensivos às declarações de importação registradas após a formalização do pleito para concessão do Ex-Tarifário a determinada NCM. A propósito:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ART. 1.022, II, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. ARTS. 105 E 144 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. ART. 23 DO DECRETO-LEI N. 37/1966. REDUÇÃO DE ALÍQUOTA POR RESOLUÇÃO POSTERIOR À APRESENTAÇÃO PARA DESPACHO ADUANEIRO. EXTENSÃO DOS EFEITOS ÀQUELA DATA. CABIMENTO.

1. É deficiente a fundamentação do recurso especial em que a alegação de ofensa ao art. 1.022 do CPC/2015 se faz de forma genérica, sem a demonstração exata dos pontos nos quais o acórdão incorreu em omissão, contradição ou obscuridade. Aplica-se à hipótese o óbice da Súmula 284 do STF.
 2. O fato gerador do Imposto de Importação materializa-se no ato em que se apresenta a declaração de importação, o qual, por sua vez, dispara o procedimento denominado despacho aduaneiro. É o que se depreende da leitura dos arts. 19 do CTN, c/c o art. 1º do Decreto-Lei n. 37/1966, 72 e 73, I, do Decreto n. 6.759/2009.
 3. Considerando que a obrigação tributária se rege pela lei vigente à data da ocorrência do fato gerador, conforme interpretação sistemática dos arts. 105 e 144 do CTN, eventuais benefícios tributários, salvo normativo em sentido contrário, devem ser aplicados a fatos geradores futuros ou pendentes, o que, em tese, afastaria a pretensão formulada na inicial do mandado de segurança que deu origem ao presente recurso especial.
 4. No entanto, há de se considerar que, neste caso, embora a declaração de importação tenha sido apresentada em momento anterior à resolução da CAMEX que deu destaque tarifário “ex.” para o bem importado, o pedido de concessão desse benefício foi postulado em data pretérita ao protocolo da declaração de importação (fato gerador).
 5. Em hipótese como a dos autos, é razoável e proporcional que à impetrante sejam garantidos os benefícios do regime “Ex-Tarifário”, uma vez que os havia requerido à autoridade competente antes mesmo da ocorrência do fato gerador.
 6. Registre-se que tal compreensão em nada contraria os dispositivos do Código Tributário Nacional suscitados pela recorrente. Ao contrário, confere-lhes prestígio, pois, na data da ocorrência do fato gerador, havia situação intrinsecamente relacionada a elemento da obrigação tributária – notadamente, o quantitativo: alíquota – referente ao Imposto de Importação que se encontrava pendente de análise pela administração tributária.
 7. Recurso especial conhecido em parte e, nessa extensão, não provido.
- (REsp 1664778/PR, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, julgado em 20/06/2017, DJe 26/06/2017) (STJ, 2018).

Fica claro, assim, que não há fundamentos para o Fisco realizar a cobrança do tributo com a alíquota normal nos casos em que, no momento do fato gerador do imposto de importação, ou seja, no registro da declaração de importação, o importador já fizer jus ao destaque tarifário do “ex.”, pelo cumprimento de todos os seus requisitos, configurando empecilho único a publicação de Resolução CAMEX que declare tal fato. Isso porque, se assim se permitir, haverá uma clara afronta aos princípios constitucionalmente previstos como, por exemplo, o da livre iniciativa e o da não intervenção estatal na economia ou nas relações comerciais.

É de se ressaltar: não pode o importador, fomentador do desenvolvimento nacional a partir da importação de novas tecnologias e recursos, ser prejudicado pela inércia da Administração Pública. A possibilidade de extensão dos efeitos da decisão encontra amparo na legislação vigente e em sua melhor interpretação e aplicação, tendo em vista diversos dispositivos legais já mencionados. Ademais, é de se considerar que a questão já passou pelo crivo do Tribunal da Cidadania, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, responsável por julgar a aplicação da legislação federal. Nesse sentido, o Egrégio Tribunal Cidadão, de maneira uníssona, por sua Primeira e Segunda Turma, vem decidindo casos como esse de maneira favorável ao importador, sempre com o fulcro na melhor interpretação e aplicação da legislação federal e de molde a não prejudicar a atividade empresária, já tão onerosa, mormente evitando que a insuficiência na prestação eficiente de serviço público pelo Poder Executivo o prejudique ainda mais. Com tal posicionamento do Egrégio Superior Tribunal de Justiça evita também seja afrontado o que prevê o art. 37 de nossa Constituição Federal que determina que “administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência” (BRASIL, 1988).

Sendo assim, intentando o importador o pleito para concessão, ou renovação, do Ex-Tarifário desejado, caso haja mora do Poder Público Federal em analisar o pleito e publicar seu reconhecimento, havendo um conjunto probatório suficientemente robusto nesse sentido, possa haver, por parte do Judiciário, se provocado pelo interessado, o deferimento, desde logo, até mesmo da antecipação dos efeitos da tutela, desde que observados os pressupostos processuais previstos no art. 300, do Novo Código Processual Civil e já pormenorizados anteriormente nesse estudo. O provimento final, desde que o Magistrado interprete corretamente as razões do importador e, claro, observe à jurisprudência dominante nos Tribunais Superiores, tende a ser o reconhecimento do direito do contribuinte em recolher o imposto de importação com a isenção ou com a alíquota reduzida desde

o momento da formalização do pleito para o benefício fiscal. Em resumo, o reconhecimento do efeito meramente declaratório da Resolução CAMEX que torna formal a redução da alíquota do II a determinada NCM será capaz de fazer com que os importadores recolham o referido tributo conforme a redução da alíquota decorrente do Ex., inclusive no que diz respeito às declarações de importação registradas após a formalização do pleito e que ficaram pendente de formalização por mera demora do Poder Público.

Conclusão

Assim sendo, é importante concluir fazendo uma análise em conjunto de tudo o que foi supraexposto, haja vista que, apenas assim, criando uma linha de raciocínio consistente, é que se pode chegar ao resultado final pretendido, qual seja, sustentar com embasamento o entendimento de que a publicação da Resolução CAMEX que formaliza a concessão, ou renovação, do benefício de Ex-Tarifário tem efeito meramente declaratório, ou seja, apenas ratifica situação fática pretérita que já constituía direito do importador, de tal maneira a permitir a extensão dos efeitos da redução de alíquota a todas as declarações de importação registradas desde a formalização do pleito.

Ora, se analisarmos desde a motivação da criação do Ex-Tarifário, em 1990, e também as características peculiares do imposto de importação, principalmente sua extrafiscalidade, poderemos entender que, na verdade, tal benefício fiscal é um termômetro para o comércio internacional de BK (bem de capital) e BIT (bens de informática e de telecomunicações). Isso pois, a partir da concessão, ou não, da redução de alíquotas para bens dessa natureza, o Poder Executivo consegue controlar, fomentando, estimulando ou, se for o caso, freando a comercialização de produtos desse tipo.

A grande questão é que, em muitas oportunidades, o importador, apesar de cumprir todos os requisitos legais estabelecidos pela Resolução CAMEX n. 66/2014, em virtude única e exclusivamente da morosidade na atuação do Poder Executivo, vê-se prejudicado para concretizar sua operação de importação com o recolhimento do imposto de importação menor, contando com a redução da alíquota decorrente do destaque à tarifária normal. A partir daí, o STJ firmou entendimento que, na verdade, não pode tal ônus ser suportado pelo importador, tendo em mente, inclusive, o importante papel que esse tem no desenvolvimento nacional através da importação de novas tecnologias para o País.

Dessa feita, ficou sedimentado o entendimento de que o atraso injustificado por parte da Administração Pública, quando da análise do pleito de concessão, ou renovação, do Ex. não pode ter o condão de impossibilitar ao importador o gozo

de benefício fiscal que, no momento do fato gerador do tributo ao qual é atrelado, já faz jus. Sob esse prisma é que se defende e se reconhece jurisprudencialmente a extensão dos efeitos da Resolução CAMEX aos fatos geradores que ocorram após o protocolo do pedido, porém antes de sua publicação. Em outras palavras, que se produza o efeito do Ex-Tarifário às declarações de importação registradas após seu pleito, ainda que à época não tenha sido publicado o ato formal do referido benefício.

Referências

ATALIBA, G. Bitributação. *Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais*, Belo Horizonte, n. 6, p. 159-169, out. 1966.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. *Lei n. 3.224, de 14 de agosto de 1957*. Dispõe sobre a Reforma da Tarifa das Alfândegas, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1957. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L3244.htm>. Acesso em: 23 out. 2017.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. *Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966*. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966a. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 26 jun. 2018.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. *Decreto-Lei n. 37, de 18 de novembro de 1966*. Dispõe sobre o imposto de importação, reorganiza os serviços aduaneiros e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1966b. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0037.htm>. Acesso em: 6 dez. 2017.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 6 dez. 2017.

BRASIL. Ministério da Economia, Indústria, Comércio Exterior e Serviços. *Acordo sobre a implementação do artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio 1994*. Brasília, DF: MDIC, 1994. Disponível em: <http://www.mdic.gov.br/arquivos/dwnl_1196685851.doc>. Acesso em: 16 ago. 2019.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. *Decreto n. 6759, de 5 de fevereiro de 2009*. Regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior. Brasília, DF: Presidência da República, 2009. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/decreto/d6759.htm>. Acesso em: 6 dez. 2017.

BRASIL. Ministério da Economia. Secretaria-Executiva de Comércio Exterior – CAMEX. *Resolução CAMEX n. 66, de 6 de agosto de 2014*. Dispõe sobre a redução, temporária e excepcional, da alíquota do Imposto de Importação, por meio do Regime de Ex-Tarifário, para bens de capital (BK) e bens de informática e de telecomunicações (BIT) sem produção nacional equivalente, e estabelece regras procedimentais. Brasília, DF: CAMEX, 2014. Disponível em: <<http://www.camex.gov.br/component/content/article?id=1380>>. Acesso em: 26 jun. 2016.

BRASIL. Ministério da Economia, Indústria, Comércio Exterior e Serviços. *Base de dados do Comex Stat*. Brasília, DF: MDIC, 2018a. Disponível em: <<http://www.mdic.gov.br/comercio-exterior/estatisticas-de-comercio-exterior/base-de-dados-do-comercio-exterior-brasileiro-arquivos-para-download>>. Acesso em: 5 jun. 2018.

BRASIL. Ministério da Economia, Indústria, Comércio Exterior e Serviços. *Quem analisa e quais os critérios?* Brasília, DF: MDIC, 2018b. Disponível em: <<http://www.mdic.gov.br/index.php/competitividade-industrial/acoes-e-programas-13/o-que-e-o-ex-tarifario-2/fluxos-e-prazos-3>>. Acesso em: 5 jun. 2018.

BRASIL. Ministério da Economia, Indústria, Comércio Exterior e Serviços. *O que é o Ex-Tarifário*. Brasília, DF: MDIC, 2019. Disponível em: <<http://www.mdic.gov.br/competitividade-industrial/acoes-e-programas-13/o-que-e-o-ex-tarifario>>. Acesso em: 16 ago. 2019.

DALSTON, C. O. *Exceções tarifárias: Ex-Tarifário do Imposto de Importação*. São Paulo: Aduaneiras, 2005.

KEEDI, S. *ABC do comércio exterior: abrindo as primeiras páginas*. São Paulo: Aduaneiras, 2016.

PAULSEN, L.; MELO, J. E. S. *Impostos federais, estaduais e municipais*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015.

PIANI, G.; MIRANDA, P. *Regimes especiais de importação e “Ex-Tarifários”: o caso do Brasil*. Rio de Janeiro: IPEA, 2006. Disponível em: <http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/2190/1/TD_1249.pdf>. Acesso em: 26 jun. 2018.

SABBAG, E. *Manual de Direito Tributário*. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

STJ – SUPREMO TRIBUNAL DE JUSTIÇA. Recurso Especial: 1174811/SP, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, primeira turma, julgado em 18/02/2014, DJe 28/02/2014. *JusBrasil*, 2014. Disponível em: <<https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/24976167/recurso-especial-resp-1174811-sp-2010-0005931-0-stj/relatorio-e-voto-24976169?ref=serp>>. Acesso em: 20 jun. 2018.

STJ – SUPREMO TRIBUNAL DE JUSTIÇA. Recurso Especial: 1.688.564-RS, Rel. Regina Helena Costa. Data de Publicação: DJ 09/11/2017. *JusBrasil*, 2017. Disponível em: <<https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/519086614/recurso-especial-resp-1688564-rs-2017-0184857-9?ref=serp>>. Acesso em: 20 jun. 2018.

STJ – SUPREMO TRIBUNAL DE JUSTIÇA. Recurso Especial: 1664778/PR, Rel. Ministro OG FERNANDES. SEGUNDA TURMA, julgado em 20/06/2017, DJe 26/06/2017. *JusBrasil*, 2018. Disponível em: <<https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/559881730/agravo-interno-no-recurso-especial-agint-no-resp-1707483-rs-2017-0285958-1?ref=serp>>. Acesso em: 20 jun. 2018.

TRF-4 – TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO. Apelação Cível: 5000711-71.2011.4.04.7214, primeira turma, Relator Des. Fed. Joel Ilan Paciornik, juntado aos autos em 02/08/2012. *JusBrasil*, 2015. Disponível em: <<https://trf-4.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/433649042/apelacao-remessa-necessaria-apl-50012163220154047114-rs-5001216-3220154047114/inteiro-teor-433649081?ref=serp>>. Acesso em: 26 de jun. 2018.